

Шестерняк М.М.

викладач

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль

ОКРЕМІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКИХ ФАКТІВ СУБ'ЄКТІВ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

За сучасних умов економічних перетворень порядок обліку відображення фінансово-господарських фактів спільної діяльності без створення юридичної особи повинен повністю відповідати загальним принципам фінансового обліку,

що регламентовані відповідними стандартами обліку та вимогами законодавства щодо ведення податкових розрахунків. При цьому важливу роль відіграє документальне оформлення таких фактів, оскільки будь-яку фінансово-господарську операцію відображають у обліку тільки на підставі належним чином оформлених первинних документів. Відповідно, оператор спільної діяльності зобов'язаний проконтролювати щоб усі факти фінансово-господарської діяльності були документально оформлені.

Поточні розрахунки між учасником та спільною діяльністю відображають на субрахунку 3772 «Розрахунки з іншими дебіторами по спільній діяльності» та 6852 «Розрахунки з іншими кредиторами по спільній діяльності» окремо від обліку розрахунків за внесками у спільну діяльність.

Потрібно врахувати, що крім операцій з передачі активів у якості внеску до спільної діяльності, учасники, передачу активів (надання послуг, виконання робіт) до такої діяльності відображають у порядку, передбаченому для фінансового обліку розрахунків з іншими юридичними особами. При цьому вартість отриманих товарів та послуг включають до витрат, що враховують при обчисленні об'єкта оподаткування. У свою чергу, вартість отриманих основних засобів для цілей амортизації збільшує балансову вартість відповідної групи.

Для учасника спільної діяльності передача негрошових внесків, тобто основних засобів, матеріалів, ділової репутації тощо прирівнюється до поставки товарів та послуг і обкладається ПДВ за загальними правилами.

Для спільної діяльності отримання товарів та послуг і основних засобів, які надходять від учасників, прирівнюються до їх придбання. Таким чином, при наявності податкових накладних і при виконанні вимог ПКУ платник податків (спільна діяльність) може відобразити податковий кредит з ПДВ.

Зазначимо, що згідно ст. 198 «Податковий кредит» ПКУ право на віднесення сум податку до податкового кредиту виникає у разі здійснення операцій з «... придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі ... як внесок до статутного фонду та/або при передачі

таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності)» [1].

Щодо правового статусу майна, яке учасники вносять у спільну діяльність, то як правило, майно, що спершу належало учаснику на правах власності, зараз належить учасникам на правах спільної часткової власності. Це торкається і результатів спільної діяльності без створення юридичної особи.

Факти господарської діяльності, що пов'язані із спільною діяльністю щодо внесків, придбання і продажу активів, учасники відображають, як правило, з урахуванням наступного:

- якщо учасник вносить або продає активи спільній діяльності і відповідно передає значні ризики та вигоди, пов'язані з їх володінням, то у складі фінансових результатів звітного періоду відображається тільки та частина прибутку (збитку), яка припадає на частку інших учасників спільної діяльності;

- сума прибутку (збитку) від внеску або продажу спільній діяльності активів, що припадає на частку учасника, включається до складу доходів (витрат) майбутніх періодів з визначенням їх прибутком (збитком) учасника лише після продажу спільною діяльністю цього активу іншим особам або в періодах амортизації одержаних чи придбаних необоротних активів. Цей актив вважається проданим у межах кількості й вартості подібних активів, реалізованих після його одержання. Учасник відображає всю суму отриманих збитків, якщо внесок або продаж свідчить про зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів;

- якщо учасник придбав активи у спільної діяльності, то сума прибутку (збитку) від цієї операції, що припадає на частку учасника, відображається лише після перепродажу цих активів іншим особам або в період амортизації придбаних необоротних активів. Збитки, які виникли внаслідок зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів, відображаються повністю в період здійснення операцій;

– якщо учасником до спільної діяльності внесено право користування майном (основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами, нематеріальними активами, тощо), яке йому належить на праві власності, або господарського відання, то вартість нематеріального активу, який оприбутковано спільною діяльністю внаслідок такої операції, що припадає на частку учасника у фінансовій звітності такого учасника, не відображається [2].

Розрахунки з виплати (нарахування) частини прибутку від здійснення спільної діяльності учасник відображає на субрахунку 3731 «Розрахунки за нарахованими доходами по спільній діяльності», а спільна діяльність – на субрахунку 6721 «Розрахунки за виплатами по спільній діяльності».

Витрати, що понесені учасником спільної діяльності для здійснення основної та спільної діяльності, розподіляються між спільною і основною діяльністю пропорційно обраній базі розподілу (заробітній платі, відпрацьованим годинам праці, виготовленій продукції, обсягу діяльності, прямим витратам, сумі доходів, отриманих від спільної діяльності тощо).

При здійсненні спільної діяльності учасник бере на себе зобов'язання, до числа яких припадають – на оплату праці, сплату податків, зборів, обов'язкових платежів, які визнають витратами спільної діяльності та компенсують учаснику за рахунок спільної діяльності.

Зокрема, витрати на оплату праці працівників учасника, які задіяні у спільній діяльності, і не є вкладом такого учасника до спільної діяльності, визнають витратами спільної діяльності і компенсують учаснику.

У випадку, якщо учасник сплачує податки, збори, обов'язкові платежі (крім податків на прибуток та додану вартість), пов'язані з провадженням СДБЮ, то витрати на їх сплату учаснику компенсують.

У випадку, якщо учасник сплачує податки, збори, обов'язкові платежі (крім податків на прибуток та додану вартість), пов'язані як з провадженням основної (власної) діяльності, так і спільної діяльності, то витрати на сплату таких податків, зборів, обов'язкових платежів в частині, що відносять до спільної діяльності, учаснику компенсують. При цьому компенсація, що

отримана (нарахована) в погашення зобов'язань, взятих учасником для здійснення спільної діяльності, не визнається доходами учасника.

Підсумовуючи викладене, зазначимо, що під час відображення фінансово-господарських фактів суб'єкти (учасники) спільних проектів повинні враховувати також характерні особливості своєї статутної (основної) та спільної діяльності.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI – ВР, зі змінами та доповненнями, редакція від 19.01.2012 р. [Електронний ресурс]: // Режим доступу до кодексу: <http://www.liga.zakon.ua> – Назва з екрану.

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи від 30.12.2011 р. № 1873 [Електронний ресурс]: // Режим доступу до інформ.: <http://minfin.kmu.gov.ua> – Назва з екрану.

3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291, зареєстрована в Мін'юсті України 21.12.1999 р. № 893/4186, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]: // Режим доступу до інструкції: <http://www.liga.zakon.ua> – Назва з екрану.